Deutscher Bundestag
8. Wahlperiode

Drucksache 8/740

07. 07. 77

Sachgebiet 611

Unterrichtung

durch die Bundesregierung

Vorschlag einer Richtlinie des Rates über Bestimmungen zur Vermeidung der Doppelbesteuerung für den Fall der Gewinnberichtigung zwischen verbundenen Unternehmen (Schiedsverfahren)

»EG-Dok. R/2955/76 (FIN 778)«

DER RAT DER EUROPÄISCHEN GEMEINSCHAFTEN —

gestützt auf den Vertrag zur Gründung der Europäischen Wirtschaftsgemeinschaft, insbesondere auf Artikel 100 dieses Vertrages,

auf Vorschlag der Kommission,

nach Stellungnahme des Wirtschafts- und Sozialausschusses,

nach Stellungnahme des Europäischen Parlaments,

in Erwägung nachstehender Gründe:

Wenn ein Mitgliedstaat die Gewinne eines Konzernunternehmens mit der Begründung berichtigt, daß diese sich dadurch verringert haben, daß mit einem verbundenen Unternehmen eines anderen Mitgliedstaates andere Bedingungen vereinbart würden, als sie zwischen unabhängigen Dritten vereinbart worden wären, kann eine solche Berichtigung eine Doppelbesteuerung des Unternehmenkonzerns, dem das Unternehmen angehört, zur Folge haben.

Die Doppelbesteuerung kann zu Verzerrungen in den Wettbewerbsbedingungen führen und die Funktionsfähigkeit des Gemeinsamen Marktes beeinträchtigen.

Daher muß Vorsorge getroffen werden, um derartige Doppelbesteuerungen zu beseitigen.

Dieses Ziel kann durch ein Verfahren erreicht werden, das zunächst von den Steuerverwaltungen der beiden betroffenen Mitgliedstaaten verlangt, sich um eine Verständigung zu bemühen. Kommt es nicht zu einer Verständigung, so erscheint es angezeigt, den Streitfall einer Kommission vorzulegen, die zugleich aus Vertretern der beteiligten Steuerverwaltungen und aus unabhängigen Personen besteht und deren Entscheidung die Verwaltungen und die betreffenden Unternehmen im vorhinein annehmen —

HAT FOLGENDE RICHTLINIE ERLASSEN:

Artikel 1

1. — Sind die steuerpflichtigen Gewinne eines Unternehmens mit der Begründung, daß diese sich dadurch verringert haben, daß für Geschäftsbeziehungen mit einem verbundenen Unternehmen Geschäftsbedingungen vereinbart worden sind, die von denen abweichen, die zwischen unabhängigen Dritten vereinbart worden wären, von der Steuerverwaltung eines Mitgliedstaates berichtigt worden oder können sie mit dieser Begründung berichtigt werden und

— entsteht aus der Gewinnberichtigung eine Doppelbesteuerung oder kann sie daraus entstehen,

so kann jedes der beiden verbundenen Unternehmen, unbeschadet der nach dem innerstaatlichen Recht der beteiligten Mitgliedstaaten vorgesehenen Rechtsmittel, den Fall der für die Besteuerung seiner Gewinne aus diesen Geschäftsbeziehungen zuständigen Steuerverwaltung des Mitgliedstaates unterbreiten, um die Doppelbesteuerung zu beseitigen.

Der Fall kann nur vor Ablauf einer Frist von drei Jahren seit der Zustellung des ersten Bescheids über die Berichtigung unterbreitet werden.

Die Steuerverwaltung, der der Fall unterbreitet worden ist, unterrichtet davon die andere Steuerverwaltung unverzüglich.

Druck: Thenée Druck KG, 53 Bonn, Tel.: (02221) 23 19 67
Alleinvertrieb: Verlag Dr. Hans Heger, 53 Bonn-Bad Godesberg 1, Postfach 821, Goethestr. 56, Tel. (02221) 36 35 51

2. Im Sinne dieser Richtlinie

   a) liegt eine Geschäftsbeziehung mit einem verbundenen Unternehmen vor, wenn dieses Unternehmen in einem anderen Mitgliedstaat ansässig ist oder wenn die Geschäftsbeziehungen mit dem verbundenen Unternehmen über dessen in einem anderen Mitgliedstaat belegene Betriebsstätte laufen;

   b) gelten Unternehmen als verbunden,

      — wenn eines von ihnen unmittelbar oder mittelbar an der Leitung, der Kontrolle oder am Kapital des anderen Unternehmens beteiligt ist,

      — oder wenn die gleichen Personen unmittelbar oder mittelbar an der Leitung, der Kontrolle oder am Kapital der Unternehmen beteiligt sind;

   c) bedeutet der Ausdruck „Doppelbesteuerung" den Sachverhalt, in dem die in Absatz 1 bezeichnete Gewinnberichtigung in einem Mitgliedstaat nicht in dem anderen Mitgliedstaat zu einer entsprechenden Angleichung der Gewinne oder der darauf entfallenden Steuern des verbundenen Unternehmens führt.

3. Absatz 1 ist sinngemäß anzuwenden, wenn die beiden Unternehmen oder eines von ihnen oder die Betriebsstätte Verluste anstatt Gewinne erwirtschaftet haben.

Artikel 2

Die Steuerverwaltungen werden, sofern sie nicht selbst eine befriedigende Lösung herbeiführen können, sich bemühen, den Fall im Wege der Verständigung so zu regeln, daß eine Doppelbesteuerung vermieden wird.

Artikel 3

1. Wenn die beteiligten Steuerverwaltungen nach Artikel 2 keine Verständigung erzielen, die die Doppelbesteuerung beseitigt, unterbreiten sie den Fall einer Kommission, deren Entscheidung sie im vornhinein anerkennen. Der Fall ist der Kommission innerhalb einer Frist von zwei Jahren seit dem ersten der beiden Zeitpunkte vorzulegen, zu dem eine der beiden Steuerverwaltungen mit dem Fall nach Artikel 1 Abs. 1 befaßt worden ist.

2. Vorbehaltlich gegenteiliger Vereinbarung zwischen allen beteiligten Steuerverwaltungen, ist Absatz 1 nur anwendbar, wenn auch die verbundenen Unternehmen die Entscheidung der Kommission im vorhinein anerkennen.

   Im Verhältnis zu den Mitgliedstaaten, deren innerstaatliches Recht es ihren Steuerverwaltungen nicht erlaubt, den Fall im Verständigungsverfahren abweichend von einer ergangenen Entscheidung eines Gerichts zu regeln, ist Voraussetzung für die Anwendung des Absatzes 1, daß die beiden verbundenen Unternehmen die Frist für die Einlegung von Rechtsmitteln vor der ersten gerichtlichen Instanz gegen Verwaltungsentscheidungen, soweit sie die Berichtigung oder die entsprechend anzugleichende Besteuerung des verbundenen Unternehmens zum Gegenstand haben, haben verstreichen lassen oder solche bereits eingelegten Rechtsmittel vor der gerichtlichen Entscheidung zurücknehmen.

3. Mit Zustimmung der beiden verbundenen Unternehmen können die Steuerverwaltungen vereinbaren, von Absatz 1 abzuweichen.

4. Soweit die vorstehenden Absätze nicht anwendbar sind, bleiben die Rechte jedes der verbundenen Unternehmen nach Artikel 2 oder den Doppelbesteuerungsabkommen unberührt.

Artikel 4

1. Die in Artikel 3 Abs. 1 bezeichnete Kommission besteht aus:

   — einer gleichen Anzahl von Vertretern der beteiligten Steuerverwaltungen;

   — einer ungeraden Anzahl von unabhängigen Personen, die insbesondere weder einer der beteiligten Steuerverwaltungen angehören noch für diese Verwaltungen Tätigkeiten ausüben dürfen.

   Die Kommission entscheidet mit einfacher Stimmenmehrheit.

   Unter Beachtung der vorstehenden Bestimmungen entscheiden über die Zusammensetzung der Kommission die Steuerverwaltungen der beteiligten Mitgliedstaaten.

2. Die unabhängigen Personen werden in gegenseitigem Einvernehmen oder mangels Einverneh-

Gemäß Artikel 2 Satz 2 des Gesetzes vom 27. Juli 1957 zugeleitet mit Schreiben des Chefs des Bundeskanzleramtes vom 6. Juli 1977 – 14 – 680 70 – E – Fi 62/77:

Dieser Vorschlag ist mit Schreiben des Herrn Präsidenten der Kommission der Europäischen Gemeinschaften vom 29. November 1976 dem Herrn Präsidenten des Rates der Europäischen Gemeinschaften übermittelt worden.

Die Anhörung des Europäischen Parlaments und des Wirtschafts- und Sozialausschusses zu dem genannten Kommissionsvorschlag ist vorgesehen.

Mit der alsbaldigen Beschlußfassung durch den Rat ist zu rechnen.

mens durch Losentscheid von den Steuerverwaltungen der beteiligten Staaten ernannt. Diese Personen können aus der in Absatz 3 erwähnten Liste von Personen ernannt werden. Gegebenenfalls wird ein Losentscheid aus dieser Liste getroffen.

Bei Ernennung der unabhängigen Personen durch Losentscheid kann jede der beiden Steuerverwaltungen eine unabhängige Person in den von den Verwaltungen in gegenseitigem Einvernehmen im voraus festgelegten Fällen sowie in einem der folgenden Fälle ablehnen:

— die Person ist oder war einem oder beiden Unternehmen im Sinne von Artikel 1 Abs. 2 verbunden oder Angestellter oder Berater eines oder beider Unternehmen;

— sie bietet keine hinreichende Gewähr der Unbefangenheit in dem zu entscheidenden Fall.

3. Die Liste der unabhängigen Personen besteht aus der Gesamtzahl der von den Mitgliedstaaten benannten unabhängigen Personen. Zu diesem Zweck benennt jeder Mitgliedstaat innerhalb der in Artikel 9 Abs. 1 vorgesehenen Frist nach Anhörung gewerblicher Spitzenverbände der Kommission der EG fünf Personen. Diese Personen müssen Angehörige eines Mitgliedstaates sein. Die Kommission übermittelt die Liste der unabhängigen Personen jedem Mitgliedstaat.

   Die Mitgliedstaaten unterrichten die EG-Kommission unverzüglich über die gegebenenfalls erforderlichen Änderungen dieser Liste.

4. Die unabhängigen Personen sind in ihrer Eigenschaft als Mitglieder der Kommission nach dem innerstaatlichen Recht jedes der beteiligten Staaten zur Geheimhaltung verpflichtet.

5. Die Kommission wählt ihren Vorsitzenden aus den ihr angehörenden unabhängigen Personen.

6. Die Kosten des Verfahrens der Kommission tragen, mit Ausnahme der den verbundenen Unternehmen entstehenden Kosten, die beiden beteiligten Staaten je zur Hälfte.

7. Vorbehaltlich der Absätze 1 bis 6 können die Steuerverwaltungen in ihrem bilateralen Verhältnis zueinander weitere Verfahrensregeln vereinbaren.

8. Die Mitgliedstaaten sind verpflichtet, das Erforderliche rechtzeitig zu veranlassen, damit die Kommission innerhalb der in Artikel 3 Abs. 1 bezeichneten Frist angerufen werden kann und alsdann unverzüglich zusammentritt.

Artikel 5

1. Für die Erfordernisse der Verfahren nach den Artikeln 2 und 3 kann jedes der verbundenen Unternehmen alle Angaben, Beweismittel und Schriftstücke übermitteln, die für die Entscheidung nützlich sein können. Auf Verlangen der Kommission sind die Steuerverwaltung und die Unternehmen hierzu verpflichtet.

2. Auf ihr Verlangen sind die verbundenen Unternehmen oder ihre Vertreter von der Kommission persönlich anzuhören.

   Die Kommission kann das persönliche Erscheinen der verbundenen Unternehmen beziehungsweise ihrer Vertreter anordnen.

Artikel 6

Gegenstand der Entscheidung der Kommission ist der Betrag, für den die Doppelbesteuerung fortbesteht. Die Entscheidung kann entweder die Berichtigung nach Artikel 1 Abs. 1 Unterabsatz 1 oder die entsprechende Angleichung nach Artikel 1 Abs. 2 Buchstabe c oder beide zugleich betreffen.

Die Kommission hat ihre Entscheidung, die schriftlich ergeht, so zu treffen, daß jegliche Doppelbesteuerung beseitigt wird.

Die beteiligten Steuerverwaltungen können vereinbaren, daß die Entscheidungen der Kommission veröffentlicht werden.

Artikel 7

1. Vorbehaltlich des Artikels 3 Abs. 2 Unterabsatz 2 steht die Rechtskraft der Entscheidung in einem Mitgliedstaat über die in Artikel 1 Abs. 1 Unterabsatz 1 bezeichnete Berichtigung und der Entscheidung in einem anderen Mitgliedstaat über die Besteuerung des verbundenen Unternehmens, die gegebenenfalls nach Artikel 1 Abs. 2 Buchstabe c anzugleichen wäre, der Einleitung des Verfahrens nach Artikel 2 und 3 nicht entgegen;

2. Werden in einem der beiden oder in beiden beteiligten Mitgliedstaaten die Entscheidungen über die Besteuerungen, die den in den Artikeln 2 und 3 bezeichneten Verfahren zugrunde liegen, nach Abschluß des in Artikel 2 bezeichneten Verfahrens oder nach der Entscheidung der Kommission geändert, so sind das Ergebnis des Verfahrens und gegebenenfalls die Entscheidung der Kommission in Anpassung an die geänderten Besteuerungen zu überprüfen.

Artikel 8

1. Die vorstehenden Bestimmungen sind auf die Aufteilung des Gesamtgewinnes eines Unternehmens zwischen seinem in einem Mitgliedstaat belegenen Stammhaus und einer oder mehreren seiner in einem oder mehreren anderen Mitgliedstaaten belegenen Betriebstätten sowie im Verhältnis zwischen mehreren in mehreren Mitgliedstaaten belegenen Betriebstätten eines Unternehmens sinngemäß anzuwenden.

2. Wenn in einem Mitgliedstaat, in dem das Stammhaus eines Unternehmens belegen ist,

   — die einer in einem anderen Mitgliedstaat belegenen Betriebstätte dieses Unternehmens zuzurechnenden Gewinne besteuert werden und

   — bei der Besteuerung dieser Gewinne eine Erleichterung gewährt wird, die nur teilweise die Steuerpflicht der Gewinne der Betriebstätte in dem anderen Staat oder die Steuer des anderen Staates auf diese Gewinne berücksichtigt,

   kann diese Erleichterung, wenn sie im Anschluß an eine Berichtigung der Betriebstättengewinne gewährt wird, als Angleichung nach Artikel 1 Abs. 2 Buchstabe c angesehen werden.

Artikel 9

1. Die Mitgliedstaaten setzen die erforderlichen Rechts- und Verwaltungsvorschriften in Kraft, um dieser Richtlinie spätestens bis zum 1. Januar des zweiten dem Jahre ihrer Annahme folgenden Jahres nachzukommen, und unterrichten die Kommission unverzüglich hiervon.

2. Die Mitgliedstaaten sorgen dafür, daß der Kommission der Wortlaut der wichtigsten innerstaatlichen Vorschriften mitgeteilt wird, die sie auf dem unter diese Richtlinie fallenden Gebiet erlassen.

Artikel 10

Die Richtlinie ist an alle Mitgliedstaaten gerichtet.

Begründung

I. Allgemeine Erwägungen

1. Bei Geschäftsbeziehungen zwischen zwei verbundenen Unternehmen verschiedener Staaten werden gelegentlich Preise vereinbart, die von denen abweichen, die zwischen unabhängigen Dritten vereinbart worden wären, ohne daß dabei notwendigerweise eine Absicht der Steuerhinterziehung vorzuliegen braucht. In einem solchen Fall vermindert sich der steuerpflichtige Gewinn und damit die Steuerlast eines der beiden Unternehmen.

Der Gewinn des betreffenden Unternehmens wird gemeinhin von den Steuerverwaltungen so erhöht, wie er bei gleichen Geschäftsbeziehungen zwischen unabhängigen Dritten erzielt worden wäre.

2. Berichtigt die Steuerverwaltung eines Landes den Gewinn eines Unternehmens, ohne daß der Gewinn des verbundenen Partnerunternehmens in dem anderen Lande entsprechend ermäßigt wird, so entsteht für den Unternehmenskonzern eine (wirtschaftliche) Doppelbesteuerung.

Diese Doppelbesteuerung kann zu Verzerrungen in den Wettbewerbsbedingungen und auch in den Kapitalbewegungen führen gegenüber Vergleichssituationen, in denen solche Doppelbesteuerungen nicht eintreten.

3. Derartige Störungen können innerhalb der Gemeinschaft nicht hingenommen werden; sie haben eine unmittelbare Auswirkung auf die Funktionsfähigkeit des Gemeinsamen Marktes. Die Kommission hat sich daher schon in ihrer Mitteilung an den Rat über ihr steuerpolitisches Aktionsprogramm [1]) verpflichtet, Vorschläge auf diesem Gebiet im Verlaufe des Jahres 1976 vorzulegen.

4. Maßnahmen auf diesem Gebiet sind um so notwendiger, als – wie die Kommission in der Begründung ihres Richtlinienvorschlags an den Rat [2]) vom 5. April 1976 über die gegenseitige Amtshilfe zwischen den zuständigen Behörden der Mitgliedstaaten im Bereich der direkten Steuern dargelegt hat – der Ausbau des Auskunftsaustausches zu einer Zunahme der Fälle von Doppelbesteuerung führen dürfte, namentlich im Bereich der Konzernverrechnungspreise. Daher hat sich die Kommission erneut zu ihrer Verpflichtung zur Lösung dieses Problems durch die Ankündigung bekannt, ab dem Monat Juli 1976 dem Rat einen entsprechenden Richtlinienvorschlag zu unterbreiten, wobei sie übrigens die Erwartung aussprach, daß er gleichzeitig mit dem Richtlinienvorschlag über die gegenseitige Amtshilfe angenommen wird.

5. Einige Doppelbesteuerungsabkommen zwischen den Mitgliedstaaten enthalten bereits eine Bestimmung, die bei bestehenbleibender Doppelbesteuerung im Einzelfall die Einleitung eines Verständigungsverfahrens zwischen den Steuerverwaltungen vorsieht. Diese Abkommen begründen indessen nur die bloße Verpflichtung zur Einleitung des Verständigungsverfahrens, womit allein die effektive Beseitigung der Doppelbesteuerung nicht sichergestellt ist.

Soll die Doppelbesteuerung effektiv beseitigt werden, so bietet sich als Lösung an, daß, falls die beteiligten Steuerverwaltungen nicht zu einer Verständigung gelangen, der Fall einer Kommission unterbreitet wird, die eine Entscheidung treffen muß. Einige Doppelbesteuerungsabkommen sehen ähnliche Kommissionen bereits vor, die indessen ausschließlich aus Vertretern der Verwaltungen bestehen. Um aber zu sichern, daß in jedem Fall eine die Doppelbesteuerung beseitigende Entscheidung getroffen werden kann, hält es die EG-Kommission für erforderlich, daß diesen Kommissionen eine ungerade Anzahl unabhängiger Personen beigeordnet wird und die Entscheidungen mit einfacher Mehrheit ergehen.

Diese Kommissionen stellen keineswegs supranationale gerichtliche Instanzen dar; es geht lediglich darum, die bestehenden Regelungen in der Weise auszubauen, daß die Doppelbesteuerung im Einzelfall beseitigt wird.

6. Es geht nicht darum, daß diese Kommission Regeln oder Grundsätze zur Vermeidung künstlicher Gewinnverlagerungen zwischen verbundenen Unternehmen über Konzernverrechnungspreise zu entwickeln hätten. Die EG-Kommission wird die Arbeiten auf diesem Gebiet, wie im zuvor erwähnten steuerpolitischen Aktionsprogramm angekündigt, fortsetzen, um später gemeinschaftliche Regelungen in diesem Bereich vorschlagen zu können. Die Schiedskommissionen haben lediglich die ihnen vorgelegten Einzelfälle nach der jeweiligen Sachlage zu entscheiden.

II. Kommentare zu einigen Artikeln

Artikel 1

Absatz 1

7. Dieser Absatz bestimmt die Voraussetzungen, unter denen das in der Richtlinie vorgesehene Verfahren für die Beseitigung der Doppelbesteuerung eingeleitet werden kann.

Diese Voraussetzungen sind die folgenden:

— die Steuerverwaltung eines Mitgliedstaates hat die steuerpflichtigen Gewinne berichtigt, die ein Unternehmen aus Geschäftsbeziehungen mit einem verbundenen Unternehmen erzielt hat und die niedriger sind als diejenigen zwischen unabhängigen Dritten aus gleichen oder ähnlichen Geschäftsbeziehungen („dealing at arm's length"-Prinzip);

— die Berichtigung muß eine Doppelbesteuerung zu Lasten des Unternehmenskonzerns hervorrufen, dem die Unternehmen angehören.

---

1) KOM (75) 391 endg. vom 23. Juli 1975

2) KOM (76) 119 endg. vom 31. März 1976

8. In einem ersten Abschnitt ist ein Verständigungsverfahren mit ähnlichen Regeln vorgesehen wie denjenigen, die bereits in den bilateralen Steuerabkommen bestehen. Dies bedeutet, daß, wenn eine Doppelbesteuerung eintritt oder eintreten kann, jedes der beiden verbundenen Unternehmen sich an seine Steuerverwaltung wenden kann, um eine befriedigende Lösung herbeizuführen. Unabhängig von dieser Möglichkeit bleiben ihnen die nationalen Rechtsmittel erhalten. Damit sollen die Steuerpflichtigen vor einer Einschränkung der ihnen schon gegenwärtig nach den bilateralen Abkommen zustehenden Rechte geschützt werden.

9. Um zu vermeiden, daß in beiden Staaten gleichzeitig Lösungen angestrebt werden, was gegebenenfalls zu einer doppelten Vergünstigung für den Unternehmenskonzern führen könnte, soll nach Absatz 1 Unterabsatz 3 jede der beiden mit dem Fall befaßten Verwaltungen davon die jeweils andere Verwaltung unterrichten.

Absatz 2

10. Dieser Absatz enthält die Begriffsbestimmungen für bestimmte in der Richtlinie verwendete Begriffe. Sie sind der besonderen Zielsetzung der Richtlinie angepaßt.

Für den Begriff „Doppelbesteuerung" wird gefordert, daß Gewinne in einem Staat berichtigt werden, ohne daß im anderen Staat eine entsprechende Angleichung vorgenommen wird. Normalerweise wird die Angleichung in einer entsprechenden Minderung des Gewinns beim verbundenen Unternehmen liegen. Es ist aber auch die Angleichung nach der „Anrechnungsmethode" zugelassen, nach der in einigen Staaten verfahren wird (Vereinigtes Königreich, Irland).

Absatz 3

11. Dieser Absatz bestimmt, daß die vorgenannten Grundsätze nicht nur dann anzuwenden sind, wenn die Unternehmen Gewinne erzielen, sondern auch dann, wenn sie Verluste haben.

Artikel 2

12. Die mit dem Fall befaßte Verwaltung bemüht sich zunächst allein um eine befriedigende Lösung. Gelingt ihr dies nicht, so wendet sie sich an die andere Verwaltung; beide Verwaltungen sind dann gehalten, alles zu tun, um eine die Doppelbesteuerung beseitigende Verständigung zu erzielen.

Artikel 3

Absatz 1

13. Artikel 3 ff. führen einen Mechanismus ein, der – was neu ist – über das bloße Bemühen der Steuerverwaltungen hinaus (siehe Artikel 2 und die Verständigungsverfahren nach den Steuerabkommen), die Doppelbesteuerung in jedem Einzelfall tatsächlich beseitigt. Dieser Mechanismus knüpft an die bereits in dem Musterabkommen der OECD vorgesehene gemischte Kommission an. Diese Kommission, die bislang nur aus Vertretern der beiden betroffenen Steuerverwaltungen bestand, wird in der Weise ausgebaut, daß sie in jedem Einzelfall die Doppelbesteuerung voll beseitigen kann.

14. Die Kommission wird mit dem Fall befaßt, wenn die Steuerverwaltungen innerhalb einer Frist von zwei Jahren kein Verständigungsergebnis erzielt haben. Diese Frist ist einerseits erforderlich, um den Verwaltungen hinreichend Zeit für eine Verständigung zu belassen, und trägt andererseits dem berechtigten Interesse der Unternehmen Rechnung, nicht zu lange auf ein Ergebnis warten zu müssen.

Absatz 2

15. Dieser Absatz bestimmt die von den beiden Unternehmen zu erfüllenden Voraussetzungen, damit die Kommission mit dem Fall befaßt werden kann. Da die Entscheidung dieser Kommission die beiden Steuerverwaltungen bindet, wird auch den Unternehmen zugemutet, sich dieser Entscheidung im vorhinein zu unterwerfen.

Der zweite Unterabsatz zielt auf bestimmte Länder ab, deren innerstaatliche Rechtsvorschriften ihren Verwaltungen verbieten, von einer richterlichen Entscheidung abzuweichen, und zwar auch dann, wenn es darum geht, der Entscheidung einer internationalen gemischten Kommission Geltung zu verschaffen, und selbst dann, wenn die Abweichung im Interesse des Steuerpflichtigen liegt. Für das Verhältnis zwischen solchen Staaten oder zu einem solchen Staat werden die beiden Unternehmen, um anderenfalls mögliche widersprüchliche Entscheidungen zwischen der Kommission und einer nationalen Gerichtsinstanz auszuschalten, daher vor die folgende Wahl gestellt:

- entweder für die Entscheidung durch die Kommission zu optieren, die ihnen die Beseitigung der Doppelbesteuerung garantiert, was dann allerdings erfordert, auf Rechtsmittel vor einer Gerichtsinstanz zu verzichten oder ein solches bereits eingelegtes Rechtsmittel zurückzunehmen oder die Frist für die Einlegung eines solchen Rechtsmittels verstreichen zu lassen;
- oder sich ohne Schutz vor der Doppelbesteuerung für das Rechtsmittel vor den nationalen Gerichten zu entscheiden, womit allerdings der Weg der Entscheidung durch die Kommission versperrt wäre.

Absatz 4

16. Dieser Absatz stellt klar, daß die Unternehmen, die die erhöhte Schutzgarantie durch die Kommission nicht in Anspruch nehmen wollen, in ihrer Rechtsposition nach den herkömmlichen Verständigungsverfahren nicht beeinträchtigt werden.

Artikel 4

Absatz 1

17. Die in Artikel 3 bezeichnete Kommission muß entsprechend ihrer Aufgabe so zusammengesetzt

werden, daß sie eine die Doppelbesteuerung beseitigende Entscheidung fällen kann. Dieses Anliegen erfordert zur Vermeidung von „Patt"-Situationen zwischen den Steuerverwaltungen, daß der Kommission eine ungerade Zahl unabhänger Personen zugeordnet wird. Gleichwohl bleibt die Kommission eine Einrichtung der beiden Steuerverwaltungen, denen es mithin zufällt, die unabhängigen Personen zu ernennen.

18. Die zu entscheidenden Fälle können aufgrund ihrer Besonderheiten unterschiedliche Qualifikationen der unabhängigen Personen erfordern. Daher ist nicht zwingend vorgeschrieben, daß die unabhängigen Personen ein Mandat mit einer bestimmten Mindestdauer erhalten; die Steuerverwaltungen haben den notwendigen Spielraum, um erforderlichenfalls für bestimmte Einzelfälle andere unabhängige Personen zu benennen als für andere Fälle.

Dabei haben die Staaten allerdings unter allen Umständen dafür zu sorgen, daß die Kommission so rechtzeitig zusammengesetzt wird, daß sie innerhalb der in Artikel 3 Abs. 1 vorgesehenen Frist angerufen werden kann und danach unverzüglich entscheidet (siehe Absatz 8).

Absatz 2

19. Zur Erleichterung der Auswahlprozedur soll diese anhand einer Liste durchgeführt werden, die allerdings wegen der in bestimmten Fällen möglicherweise erforderlichen Sonderqualifikation keine abschließende Bedeutung hat.

20. Können sich die beiden Verwaltungen nicht auf die Ernennung einer oder mehrerer unabhängiger Personen einigen, so ist als Ausweg der Losentscheid vorgesehen.

21. Hat eine Verwaltung gegen eine durch Losentscheid bestimmte Person Vorbehalte, so kann sie sie ablehnen.

Absatz 4

22. Hinsichtlich ihrer Verpflichtung zur Geheimhaltung sind die unabhängigen Personen den Rechtsvorschriften beider betroffener Staaten unterworfen, also in der Praxis den strengeren Rechtsvorschriften.

Absatz 7

23. Um das Verfahren der Kommission so flexibel wie möglich zu gestalten, ist es den Verwaltungen freigestellt, je nach ihrem jeweiligen bilateralen Verhältnis weitere Verfahrensregeln zu vereinbaren.

Artikel 6

24. Da Aufgabe der Kommission nicht sein kann, auch den Teil des Streitgegenstandes wiederum in Frage zu stellen, über den sich die Verwaltungen möglicherweise bereits verständigt haben, ist Gegenstand der Entscheidung der Kommission nur der Betrag, für den eine Doppelbesteuerung fortbesteht.

Artikel 7

Absatz 1

25. Diese Bestimmung soll vermeiden, daß ein Staat sich der Verpflichtung zur Einleitung des Verständigungsverfahrens oder des Verfahrens der Kommission entzieht, indem er geltend macht, daß die innerstaatliche Entscheidung über die Gewinnberichtigung eines Unternehmens (oder die Entscheidung über die Besteuerung des verbundenen Unternehmens) bereits rechtskräftigt geworden ist.

Absatz 2

26. Dieser Absatz betrifft den Fall, in dem nach Beendigung des Verständigungsverfahrens oder gegebenenfalls des Verfahrens der Kommission die zugrunde liegenden innerstaatlichen Entscheidungen geändert werden, z. B. nach der Aufrollung des Steuerfalles durch einen Betriebsprüfungsdienst.

Der Absatz sieht für diese Fälle vor, daß die Ergebnisse dieser Verfahren entsprechend den geänderten Besteuerungen überprüft werden können.

Artikel 8

Absatz 1

27. Dieser Artikel stellt klar, daß die dargelegten Regelungen für Geschäftsbeziehungen zwischen rechtlich selbständigen Unternehmen des gleichen Konzerns auf die ähnlichen Beziehungen zwischen dem Stammhaus und den Betriebstätten eines Unternehmens sowie zwischen mehreren Betriebstätten eines gleichen Unternehmens sinngemäß anzuwenden sind.

Absatz 2

28. Dieser Absatz zielt auf den Fall ab, in dem mangels eines Steuerabkommens die innerstaatlichen Rechtsvorschriften eines Staates die Doppelbesteuerung nicht völlig vermeiden, sondern nur teilweise abmildern.

In einem solchen Fall muß die Erleichterung entsprechend auch bei der Angleichung im Anschluß an eine Berichtigung nach den vorangehenden Bestimmungen gewährt werden.